

Acórdão: 15.616/03/2ª Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010110484-41  
Impugnante: Donizete Jesus Passos de Aquino  
Proc. S. Passivo: Dener Paulo Naves Medeiros  
PTA/AI: 01.000142234-39  
Inscr. Estadual: 516.956669.00-31  
Origem: DF/Uberaba

**EMENTA**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - TRANSPORTADOR AUTÔNOMO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Comprovada, nos autos, a falta de recolhimento de ICMS incidente sobre prestações de serviço de transporte executado por transportador autônomo, de responsabilidade do remetente, tendo em vista o disposto no artigo 37, §1º, do RICMS/96. Infração admitida pelo Sujeito Passivo. Exigências fiscais Mantidas.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES:** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de: 1) notas fiscais declaradas inidôneas, nos termos do artigo 134, IV, do RICMS/96, contrariando o disposto no inciso V, do artigo 70 do citado Regulamento; 2) crédito de ICMS lançados em duplicidade; 3) parcela de imposto não cobrada e não paga pelos fornecedores aos Estados de origem, em virtude de concessão de benefício fiscal, sem aquiescência do CONFAZ. Infrações caracterizadas. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS sobre prestações de serviço de transporte, realizadas por transportador autônomo e aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrentes de: notas fiscais declaradas inidôneas, lançamentos em duplicidade e de valor de crédito a maior do que o permitido na legislação, mormente na Resolução nº 3.166/01.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 182 a 186, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 281 a 283.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 286 a 295, opina pela procedência do lançamento.

**DECISÃO**

**1 - Da falta de recolhimento de ICMS sobre frete**

A primeira acusação do AI versa sobre falta de recolhimento de ICMS sobre serviço de transporte executado por transportador autônomo, no período de Maio/01 a Fevereiro/03, tendo em vista a responsabilidade atribuída à Autuada, na qualidade de remetente da mercadoria, por força do disposto no artigo 37, §1º, do RICMS/96.

Os valores das prestações, bases de cálculo e o imposto devido foram, todos, extraídos das informações constantes no corpo das notas fiscais de venda, cujas cópias foram trazidas, por amostragem, às fls. 149/172 e o demonstrativo do crédito tributário, composto de ICMS e MR, explicitado nas planilhas de fls. 09/29 e 07.

Consultas ao SICAF confirmam que o Contribuinte não declarou quaisquer valores de ICMS, incidentes sobre serviços de transporte de responsabilidade do remetente, conforme se observa das informações extraídas dos DAPIs da Impugnante, anexas às fls. 173/180.

Desse modo, resta configurada a infração, mesmo porque a própria Autuada reconhece ter praticado o ilícito, discordando, sem razão, da aplicação da Multa de Revalidação, a qual decorre de disposição expressa no artigo 56, II da Lei nº 6763/75.

**2 - Do aproveitamento de crédito originário de notas fiscais inidôneas**

A segunda irregularidade do AI versa sobre exigências de ICMS, MR e MI, provenientes do estorno de créditos de imposto, apropriados indevidamente, porque oriundos de documentos fiscais declarados inidôneos.

As cópias das notas fiscais objeto da autuação em análise foram trazidas às fls. 71/73.

Tais documentos foram emitidos no mês de dezembro/02, por Ademar de Paula Lourenço, inscrito na SEF sob o nº 702.132367.0050, cuja inscrição estadual foi bloqueada de ofício em 07/08/2002 (fl. 44), face ao desaparecimento do Contribuinte.

Necessário assinalar que, ao tempo da emissão dos documentos fiscais autuados, estes já haviam sido declarados inidôneos pelo Fisco, porque considerados extraviados, conforme notícia o Ato Declaratório de Inidoneidade, publicado no Diário Oficial de Minas Gerais de 18/09/2002, cópia anexa à fl. 43.

Importa observar que a legislação tributária vigente estabelece que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, está condicionado à idoneidade do documento fiscal acobertador da mercadoria adquirida, consoante previsão inserida no art. 30 da Lei 6763/75.

Destaque-se que, em sintonia com o dispositivo retromencionado, o RICMS/96, em seu inciso V do artigo 70, determina a vedação ao aproveitamento de crédito de ICMS originário de documento fiscal falso ou inidôneo.

Desse modo, restando configurada a inidoneidade dos documentos fiscais, segundo notícia o Ato Declaratório anexo, mostra-se legítimo o procedimento do Fisco que efetuou a glosa dos créditos apropriados indevidamente no mês de dezembro/02, conforme valores discriminados à fl. 39, resultando, após recomposição da conta gráfica do contribuinte, na apuração de recolhimento a menor de ICMS.

De notar-se que a inidoneidade do documento decorre da consumação de qualquer uma das hipóteses previstas na legislação tributária, no caso em exame, aquela elencada no artigo 134, inciso IV, do RICMS/96.

Os fatos apurados nos autos atestam que as notas fiscais aqui arroladas já nasceram inquinadas de vício substancial insanável, característica que lhes retira toda a eficácia e validade para gerarem créditos.

Impende salientar que o direito ao crédito do imposto, na espécie, somente poderia ser restabelecido com a prova do pagamento integral do imposto, devido pelo emitente dos documentos, tal como ressalva o inciso V, do artigo 70, do RICMS/96. Contudo, nenhuma prova neste sentido fora juntada aos autos pela Impugnante.

Convém salientar que a Resolução 1.926/89 faculta ao contribuinte a possibilidade de efetuar o recolhimento do imposto indevidamente aproveitado, monetariamente atualizado e acrescido de multa de mora, desde que o faça antes do início da ação fiscal, o que também não ocorreu no caso em apreço.

Destarte, tendo em vista a publicação do Ato Declaratório de Inidoneidade, pelo Fisco Mineiro e, em não restando cumpridas as providências facultadas ao contribuinte, por meio do disposto no artigo 4º da Resolução 1.926/89, afigura-se correto o procedimento do fisco que promoveu o estorno dos valores indevidamente aproveitados, resultando, após a recomposição da conta gráfica relativa ao período fiscalizado, na cobrança de ICMS, MR e Multa Isolada de 40% (quarenta por cento), prevista no artigo 55, inciso X, da Lei 6763/75.

### **3 - Dos créditos aproveitados em duplicidade**

O item 3 do AI decorre de estorno de créditos de ICMS, aproveitados em duplicidade, conforme valores constantes da VFACG de fls. 38.

A própria Impugnante reconhece ter cometido a infração, atribuindo a irregularidade a falha do setor contábil.

De fato, não há o que ser questionado, vez que a infração resta comprovada nos autos, conforme se observa dos valores lançados no LRE - cópias de fls. 64-v/69, em que o Sujeito Passivo apropriou-se de créditos de imposto destacado nas notas fiscais de entrada, emitidas para acobertar mercadorias adquiridas de produtores rurais

e, simultaneamente, creditou-se do imposto destacado nas notas fiscais de Produtor, segundo indicam as cópias das notas fiscais de fls. 76/95.

Assim, restando configurada a infração, reputa-se legítima a exigência fiscal, composta de ICMS e MR.

#### **4 - Dos créditos apropriados em desacordo com a Resolução nº 3.166/01**

A última irregularidade apontada no AI versa sobre exigência de ICMS/MR, por recolhimento a menor, decorrente do aproveitamento indevido de créditos, no período de outubro/01 a fevereiro/03, relacionados com aquisições de feijão, oriundas de Goiás e do Distrito Federal, em operações contempladas por benefício fiscal na origem, concedidos, unilateralmente, ou seja, sem aquiescência do CONFAZ.

O aproveitamento de crédito de imposto não cobrado, logo, não pago, na origem, não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução 3.166/01, mas por disposições inseridas na legislação, a partir da Constituição Federal/88.

Pela CF/88, artigo 155, § 2º, XII, "g", cabe à LC "regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados".

A LC que tratou da matéria foi a de nº 24/75, recepcionada pela CF/88.

Em seu artigo 1º, estabelece:

Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seu artigo 2º, § 2º, é taxativo:

Art. 2º - (...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; (...)

E conclusivo o artigo 8º:

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

De concluir-se que as normas citadas aplicam-se a todas as unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder eventual benefício a seus contribuintes, principalmente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

Eis, pois, que o RICMS/96 estampava em seu artigo 62 (redação original):

**Art. 62** - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado. (Grifo apostro)

No mesmo sentido era a redação do artigo 68, **caput**:

**Art. 68** - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação. (Grifo apostro)

Decretos publicados em diversos Estados fizeram constar dispositivos concessores de benefícios a seus contribuintes, sem que estivessem amparados por convênios interestaduais celebrados em consonância com a LC 24/75.

No caso dos autos, as planilhas de fls. 45/47 trazem relacionados os números das notas fiscais de aquisição de feijão, em operações originárias de Goiás e do DF (cópias fls. 96/48), demonstrando a base de cálculo do imposto, o valor do ICMS integral, creditado pelo Sujeito Passivo, o valor do ICMS admitido, com fundamento no Anexo Único da Res. 3.166/01 e o total do imposto a estornar, correspondente à parcela não paga, por conseguinte, não cobrada na origem.

Importa salientar que não é necessariamente tal Resolução que, sozinha, veda a apropriação de parcela de imposto não debitada e não paga, logo, não cobrada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ela elucida quais situações não ensejariam o creditamento pela alíquota destacada, por caracterizar-se a maior.

Predito crédito, enquanto concessão unilateral, à revelia do CONFAZ, portanto, sem observância da LC 24/75, não é oponível a qualquer ente outro tributante estadual da Federação.

Assim, ao destacar imposto à alíquota de 12%, em operação interestadual, o remetente não o fazia sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente. Daí, a prevalência do artigo 70, inciso X, do Regulamento Mineiro:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso.

Percebe-se que tais disposições bastavam-se juridicamente a fundamentar a glosa do crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ.

Mas, ainda assim, a Fazenda Pública houve por bem explicitar melhor o que já se fazia claro, inserindo, a partir de 29/07/99, através do Dec. 40.508, o parágrafo único ao artigo 62, in verbis:

Art. 62 - (...)

Parágrafo único - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

Mandou estornar valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

**Art. 71** - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiver o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no parágrafo único do artigo 62 deste Regulamento.

Em seguida, fez publicar a Resolução 3.166/01, que traz a seguinte ementa:

Veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do Imposto.

No seu artigo 2º, dispôs:

**Art. 2º** - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relativos a operações beneficiadas com reduções de base de cálculo em sua origem sem amparo em convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Não bastasse isso, converteu, no final de 2002, o parágrafo único do artigo 62 Regulamentar em § 1º e consolidou o disciplinamento da apropriação de crédito através de Resolução:

Art. 62 - (...)

§1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela LC 24/75, pelo RICMS/96, até a Resolução 3.166/01, a disciplinar a apropriação do crédito, vedando o correspondente a imposto não cobrado.

Contrariamente ao alegado pela defesa, não se visualiza inobservância da regra da não-cumulatividade, ao revés, enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo do erário estadual.

Tendo havido exonerações parciais, tais parcelas não integram o preço da mercadoria, não repercutindo junto ao adquirente. Ademais, isso seria irrelevante, vez que o termo cobrado não se refere a preço do fornecedor, mas a tributo cobrado pelo sujeito ativo de direito. O Estado da situação do destinatário se obriga a conceder a este o crédito do imposto cobrado/pago ao Estado de origem, mas não que tenha entrado nos cofres do fornecedor e para o fornecedor.

Ainda que não seja competência do órgão julgador administrativo declarar inconstitucionalidade, não se vislumbra, na espécie, qualquer ofensa à Carta Magna com a vedação do excesso de crédito em tais circunstâncias.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro ângulo, mostra-se equivocada a tese da defesa de que os benefícios fiscais referidos na Res. 3.166/01 não seriam aplicáveis a produtores rurais, primeiro, porque as notas fiscais de fls. 96/148 evidenciam que os fornecedores, em sua maioria, não são produtores rurais, ao revés, atacadistas e distribuidores e, segundo, porque o subitem 4.19 do Anexo Único da Res. 3.166/01 contempla todas as operações com feijão, independentemente de quem seja o estabelecimento remetente.

Quanto à alegada ausência de celebração de Termo de Acordo entre os remetentes e os Estados de origem, o Sujeito Passivo não trouxe aos autos qualquer elemento capaz de comprovar que tais benefícios não foram usufruídos pelos respectivos alienantes.

Reputam-se, portanto, caracterizadas as infrações e, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais tais como lançadas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor), Aparecida Gontijo Sampaio e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 21/10/03.**

**Francisco Maurício Barbosa Simões**  
**Presidente/Relator**

FMBS/EJ/cecs